

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Penelitian Terdahulu

Metode *full costing* merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Sedangkan, metode *variable costing* metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel.

Manfaat yang diperoleh perusahaan apabila menggunakan metode *full costing* salah satunya pengambilan keputusan jangka panjang. Sedangkan, Manfaat yang diperoleh perusahaan apabila menggunakan metode *variable costing* untuk pengambilan keputusan jangka pendek seperti, pengambilan keputusan pesanan khusus. Contoh, menerima pesanan khusus dengan harga yang lebih rendah dari harga jual normal untuk memanfaatkan kapasitas menganggur dan meningkatkan laba.

Fenomena yang terjadi pada Usaha Kecil dan Menengah (UKM) Jamu Tradisional Hj. Sumiati Pamekasan yaitu, belum diterapkannya perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode *full costing* atau *variable costing*. Sehingga, perhitungan harga pokok produksi didalam perusahaan relatif sederhana dan harga jual yang ditentukan melihat harga pesaing. Hal tersebut berkaitan dengan beberapa penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Bachtiar (2017) terkait Analisis

Perhitungan Harga Pokok Produksi Dengan Metode *Full Costing* Pada Usaha Kecil Dan Menengah UD. Dipathi Jaya yang bergerak dalam bidang penggilingan plastik belum melakukan perhitungan biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik secara tepat dan belum menerapkan perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing*.

Maghfirah (2016) terkait Analisis Perhitungan Harga Pokok Produksi dengan Penerapan Metode *Full Costing* Pada UMKM Kota Banda Aceh. UMKM Banda Aceh khususnya pada pengolahan tahu dalam perhitungan harga pokok produksi masih sangat sederhana, secara garis besarnya hanya menghitung biaya bahan baku dan tenaga kerja langsung. Sedangkan, untuk perhitungan *overhead* pabrik baik biaya tetap maupun variabel belum diperhitungkan secara detail, sehingga biaya pokok produksi tersebut tidak menunjukkan biaya yang sebenarnya, dalam hal ini juga akan berdampak pada penentuan harga jual.

Slat (2013) terkait Analisis Harga Pokok Produk dengan Metode *Full Costing* dan Penentuan Harga Jual. Dalam penentuan harga pokok produk CV. Anugerah Genteng Manado masih belum menerapkan metode *full costing* sehingga harga jual yang diperoleh tidak akurat.

Batubara (2013) terkait Penentuan Harga Pokok Produksi Berdasarkan Metode *Full Costing* Pada Pembuatan Etalase Kaca dan Aluminium di UD. Istana Aluminium Manado. Berdasarkan hasil penelitian, Dalam penentuan harga pokok produksi perusahaan memasukkan semua biaya ke dalam biaya produksi yaitu biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, *overhead* pabrik, perlengkapan kantor dan transportasi total harga pokok produksi perusahaan Rp. 55.738.625. Berdasarkan

perhitungan harga pokok produksi dengan metode *full costing* diperoleh harga pokok produksi lebih rendah Rp. 55.218.625, terdapat selisih Rp.520.000. Perbedaan nilai yang dihasilkan disebabkan oleh pembebanan biaya *overhead* pabrik pada perusahaan lebih tinggi dari pembebanan *overhead* dengan metode *full costing*.

Samsul (2013) terkait Perbandingan Harga Pokok Produksi *Full Costing* dan *Variable Costing* Untuk Harga Jual CV. Pyramid. Dalam proses penggolongan biaya, baik biaya nonproduksi maupun biaya overhead, perusahaan tidak menggolongkan biaya dengan cermat sesuai jenisnya. Perbandingan metode *full costing* dan *variable costing* dalam perhitungan harga pokok produksi pada perusahaan untuk penentuan harga jual menunjukkan metode *full costing* memiliki angka nominal jauh lebih tinggi dalam perhitungan harga pokok produksi daripada metode *variable costing*, karena disebabkan dalam perhitungan harga pokok produksi pada metode *full costing* memasukkan semua akun biaya baik yang berjenis variabel maupun tetap.

Dari hasil kajian beberapa penelitian terdahulu dan fenomena yang terjadi pada Usaha Kecil dan Menengah (UKM) Jamu Tradisional Hj. Sumiati diatas bahwa dalam proses penggolongan biaya perusahaan tidak menggolongkan biaya sesuai dengan jenisnya. Selain itu, dalam perhitungan harga pokok produksi yang digunakan dari beberapa perusahaan masih relatif sederhana dan belum menggunakan metode *full costing* maupun *variable costing*. Hal tersebut dapat berpengaruh kepada harga jual yang akan ditentukan oleh perusahaan. Sehingga, solusi untuk perusahaan agar dapat menentukan harga jual perlu dilakukan

perhitungan harga pokok produksi menggunakan metode *full costing* atau *variable costing*.

B. Teori dan Kajian Pustaka

1. Pengertian Biaya

Menurut Mulyadi (2012:8) biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi, yang diukur dalam satuan uang, yang telah terjadi atau yang kemungkinan akan terjadi untuk tujuan tertentu. Biaya dapat digolongkan menjadi:

- a. Objek pengeluaran. Didalam penggolongan ini, Objek pengeluaran merupakan dasar penggolongan biaya.
- b. Fungsi pokok dalam perusahaan. Dalam perusahaan manufaktur terdapat tiga fungsi pokok, antara lain fungsi produksi, fungsi pemasaran, dan fungsi administrasi umum. Biaya produksi merupakan biaya - biaya yang digunakan untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Biaya pemasaran merupakan biaya-biaya yang digunakan untuk melaksanakan kegiatan produk seperti biaya iklan, promosi dan lain-lain. Sedangkan untuk biaya administrasi dan umum merupakan biaya-biaya yang digunakan untuk mengkoordinasi kegiatan produksi dan pemasaran produk.
- c. Hubungan biaya dengan sesuatu yang dibiayai. Sesuatu yang dapat dibiayai dapat berupa produk atau departemen. Biaya dapat dikelompokkan menjadi dua golongan yaitu : Biaya langsung (*direct cost*) yaitu biaya yang terjadi disebabkan karena ada sesuatu yang

dibiayai dan biaya tidak langsung (*indirect cost*) yaitu biaya yang terjadinya tidak hanya disebabkan oleh sesuatu yang dibiayai.

- d. Biaya menurut perilaku dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas. Dalam hubungannya dengan perubahan volume aktivitas, biaya dapat digolongkan menjadi, biaya variabel, biaya semivariabel, dan biaya tetap.
- e. Biaya atas dasar jangka waktu. Penggolongan ini terbagi menjadi dua golongan yaitu pengeluaran modal adalah biaya yang mempunyai manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Dan pengeluaran pendapatan yaitu biaya yang hanya mempunyai manfaat dalam periode akuntansi terjadinya pengeluaran tersebut.

2. Perilaku Biaya

Menurut Garrison (2014:30) perilaku biaya terbagi menjadi tiga yaitu, Biaya variabel (*variable cost*) bervariasi dalam pembagian langsung berdasarkan perubahan aktivitas. Contoh umum dari biaya variabel adalah harga pokok penjualan untuk perusahaan manufaktur, bahan baku langsung, dan tenaga kerja langsung. Biaya tetap (*fixed cost*) adalah biaya yang selalu tetap secara keseluruhan tanpa terpengaruh tingkat aktivitas. Contoh biaya tetap adalah asuransi, pajak properti, sewa, gaji bagian administrasi, dan iklan. Sedangkan, Biaya semivariabel (*mixed cost*) terdiri atas dua elemen biaya, yaitu biaya tetap dan biaya variabel.

3. Biaya Produksi

a. Biaya Bahan Baku

Bahan baku adalah bahan yang digunakan dalam membuat produk dimana bahan tersebut secara menyeluruh tampak pada produk jadinya. Sedangkan biaya bahan baku adalah seluruh biaya untuk memperoleh sampai dengan bahan siap untuk digunakan. Seperti yang telah diungkapkan oleh beberapa literatur :

Menurut Riwayadi (2014:48) biaya bahan baku dapat diklasifikasikan menjadi dua, yaitu biaya bahan baku langsung dan biaya bahan baku tidak langsung. Bahan baku langsung adalah bahan yang dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke barang jadi. Sedangkan bahan baku tidak langsung adalah bahan baku yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk.

Menurut Masiyah (2009:29) bahan baku merupakan bahan yang membentuk bagian besar produk jadi, bahan baku yang diolah dalam perusahaan manufaktur dapat diperoleh dari pembelian lokal, impor atau hasil pengolahan sendiri. Didalam memperoleh bahan baku perusahaan tidak hanya mengeluarkan biaya sejumlah harga beli tapi biaya-biaya perolehan lain.

b. Biaya Tenaga Kerja Langsung

Biaya tenaga kerja langsung adalah pembayaran kepada karyawan atas usaha fisik yang telah dikeluarkan. Pembayaran kepada karyawan dapat disebut dengan “upah” apabila dibayarkan harian atau mingguan dan

jumlahnya dapat berdasarkan jam kerja sedangkan “gaji” apabila dibayarkan bulanan dan jumlahnya tidak bergantung pada jam kerja. Seperti yang telah diungkapkan oleh beberapa literatur:

Menurut Cecily (2011:50) Tenaga kerja langsung berkenaan dengan usaha setiap individu yang melakukan produksi sebuah produk atau mengerjakan sebuah jasa. Tenaga kerja langsung juga dapat dianggap sebagai pekerjaan yang secara langsung menambah nilai produk akhir atau jasa. Biaya tenaga kerja langsung dapat terdiri dari upah atau gaji yang dibayarkan untuk pegawai atau karyawan.

Menurut Sunarto (2003:30) Tenaga kerja adalah usaha fisik atau mental yang dipergunakan dalam membuat barang. Sehingga biaya tenaga kerja langsung adalah harga yang dibayarkan untuk pemakaian sumber daya manusia. Pembayaran ini disebut gaji bila dibayarkan bulanan dan jumlahnya tidak bergantung pada jam kerja atau prestasi dan disebut upah bila dibayarkan harian atau mingguan dan jumlahnya berdasarkan jam kerja atau berdasarkan unit barang.

Menurut Masiyah (2009:32) Tenaga kerja merupakan usaha fisik atau mental yang dikeluarkan tenaga kerja (karyawan) untuk mengelola bahan baku menjadi produk. Biaya tenaga kerja langsung adalah harga yang dibebankan untuk penggunaan tenaga kerja tersebut.

c. **Biaya *Overhead* Pabrik**

Biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi yang tidak termasuk dalam biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung atau yang

biasa disebut dengan pengeluaran-pengeluaran yang tak terduga. Seperti yang telah dinyatakan oleh beberapa literatur :

Menurut Mulyadi (2012:194) biaya *overhead* pabrik adalah biaya produksi selain biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung yang dikelompokkan menjadi beberapa golongan :

- 1) Biaya bahan penolong
- 2) Biaya reparasi dan pemeliharaan
- 3) Biaya tenaga kerja tidak langsung
- 4) Biaya yang timbul sebagai akibat penilaian terhadap aktiva tetap
- 5) Biaya yang timbul sebagai akibat berlalunya waktu
- 6) Biaya *overhead* lain yang secara langsung memerlukan pengeluaran uang.

Menurut Garrison (2014:27) biaya *overhead* pabrik merupakan elemen ketiga dari biaya produksi yang mencakup seluruh biaya produksi yang tidak termasuk dalam biaya bahan baku maupun biaya tenaga kerja langsung. Misalnya, biaya pemeliharaan dan perbaikan peralatan produksi, biaya bahan baku tidak langsung, biaya tenaga kerja tidak langsung, biaya listrik dan gas, pajak properti, dan asuransi fasilitas produksi.

Menurut Riwayadi (2014:76) Biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi selain bahan baku langsung dan biaya tenaga kerja langsung. Bila dikaitkan dengan konsep biaya tidak langsung, maka biaya *overhead* pabrik adalah semua biaya produksi yang tidak dapat secara mudah dan akurat ditelusuri ke produk.

4. Harga Pokok Produksi

Perhitungan harga pokok produksi dalam suatu perusahaan industri bertujuan untuk memenuhi kebutuhan baik dari pihak manajemen maupun pihak luar perusahaan. Mulyadi (2012:14) adalah sejumlah biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual dan dapat digunakan sebagai dasar penentu harga jual produk.

5. Manfaat Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2012:65) manfaat harga pokok produksi adalah :

a. Menentukan Harga Jual Produk.

Dalam penentuan harga jual produk, biaya produksi per unit merupakan salah satu informasi yang dipertimbangkan disamping informasi biaya lain serta informasi nonbiaya. Sehingga, perusahaan dapat menentukan harga jual yang diinginkan oleh perusahaan.

b. Memantau realisasi biaya produksi.

Akuntansi biaya digunakan untuk mengumpulkan informasi biaya produksi mengkonsumsi total biaya produksi sesuai dengan yang diperhitungkan sebelumnya. Sehingga, perusahaan dapat memantau biaya produksi yang dikeluarkan.

c. Menghitung laba atau rugi periode.

Untuk mengetahui apakah kegiatan produksi dan pemasaran perusahaan dalam periode tertentu mampu menghasilkan laba atau mengakibatkan rugi, manajemen memerlukan informasi biaya produksi

yang telah dikeluarkan untuk memproduksi produk dalam periode tertentu.

6. Metode Penentuan Harga Pokok Produksi

Menurut Mulyadi (2012:17) Metode penentuan kos produksi adalah cara memperhitungkan unsur-unsur biaya kedalam kos produksi. Berikut merupakan metode penentuan harga pokok produksi :

a. *Full Costing*

Full costing merupakan metode penentuan kos produksi yang memperhitungkan semua unsur biaya produksi kedalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya *overhead* pabrik, baik yang berperilaku variabel maupun tetap. Berikut merupakan komponen yang diperhitungkan dalam metode *full costing* :

| | |
|---------------------------------------|-------|
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel | xxx |
| Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap | xxx |
| | <hr/> |
| Biaya Produksi | xxx |

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan *full costing* terdiri dari unsur kos produksi (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya *overhead* pabrik variabel, dan biaya *overhead* pabrik tetap) ditambah dengan biaya non produksi (biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum). Berikut merupakan unsur kos produksi dan kos produk dengan pendekatan *full costing* :

| | |
|---------------------------------------|------------|
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap | xxx |
| Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel | xxx |
| Harga Pokok Produksi | xxx |
| Biaya Komersial | |
| Biaya Administrasi dan Umum | xxx |
| Biaya Pemasaran | xxx |
| Total Biaya Komersial | xxx |
| Total Biaya Penuh | xxx |

b. Variable Costing

Variable costing merupakan metode penentuan kos produksi yang hanya memperhitungkan biaya produksi yang berperilaku variabel ke dalam kos produksi, yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga langsung, dan biaya *overhead* pabrik variabel.

Dengan demikian kos produksi menurut metode *variable costing* terdiri dari unsur biaya produksi berikut :

| | |
|---------------------------------------|------------|
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel | xxx |
| Kos Produksi | xxx |

Kos produk yang dihitung dengan pendekatan *variable costing* terdiri dari unsur kos produksi variable (biaya bahan baku, biaya tenaga kerja, dan biaya *overhead* pabrik variabel) ditambah dengan biaya non produksi variabel (biaya pemasaran variabel dan biaya administrasi dan umum variabel) dan biaya tetap (biaya *overhead* pabrik tetap, biaya pemasaran tetap, biaya administrasi dan umum tetap). Berikut merupakan unsur kos produk dengan pendekatan *variable costing* :

| | |
|--------------------------------------|-----|
| Biaya Bahan Baku | xxx |
| Biaya Tenaga Kerja Langsung | xxx |
| Biaya Overhead pabrik variabel | xxx |
| Harga pokok produksi variabel | xxx |
| Biaya pemasaran variabel | xxx |
| Biaya administrasi & umum variabel | xxx |
| Total Biaya komersial | xxx |
| Total Biaya Variabel | xxx |
| Biaya Ovehead Pabrik Tetap | xxx |
| Biaya Pemasaran Tetap | xxx |
| Biaya Administrasi & Umum Tetap | xxx |
| Total Biaya Tetap | xxx |
| Total Biaya Penuh | xxx |

7. Manfaat Informasi yang dihasilkan oleh Metode *Full Costing* dan *Variable Costing*.

- Perencanaan laba jangka pendek

Untuk kepentingan perencanaan laba jangka pendek, manajemen memerlukan informasi biaya yang dipisahkan menurut perilaku biaya dalam hubungannya dengan perubahan volume kegiatan. Dalam jangka pendek, biaya tetap tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan, sehingga hanya biaya variabel yang perlu dipertimbangkan oleh manajemen dalam pengambilan keputusannya. Oleh karena itu, metode *variable costing* menghasilkan laporan laba rugi yang menyajikan informasi biaya variabel yang terpisah dari informasi biaya tetap dapat memenuhi kebutuhan manajemen untuk perencanaan laba jangka pendek.

b. Pengendalian biaya

Variable costing menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengendalikan *period cost* dibandingkan informasi yang dihasilkan oleh *full costing*. Dalam *full costing* biaya *overhead* pabrik tetap diperhitungkan dalam tarif biaya *overhead* pabrik dan dibebankan sebagai unsur biaya produksi sehingga manajemen kehilangan perhatian terhadap *period costs* (biaya *overhead* pabrik tetap) tertentu yang dapat dikendalikan. Di dalam *variable costing*, *period cost* yang terdiri biaya yang berperilaku tetap dikumpulkan dan disajikan secara terpisah dalam laporan rugi-laba sebagai pengurang terhadap laba kontribusi. Biaya tetap ini dapat dikelompokkan ke dalam dua golongan: *discretionary fixed costs* dan *committed fixed costs*. *Discretionary fixed costs* merupakan biaya yang berperilaku tetap karena kebijakan

manajemen sehingga dapat dikendalikan oleh manajemen. Contohnya biaya iklan. *Committed fixed costs* merupakan biaya yang timbul dari pemilikan pabrik, equipment dan organisasi pokok. Biaya ini merupakan semua biaya yang tetap dikeluarkan, yang tidak dapat dikurangi guna mempertahankan kemampuan perusahaan dalam memenuhi tujuan jangka panjang perusahaan. Dalam jangka pendek *committed fixed costs* tidak dapat dikendalikan oleh manajemen. Contohnya biaya depresiasi, sewa, asuransi, dan gaji karyawan inti. Dengan dipisahkannya biaya tetap dalam kelompok tersendiri dalam laporan rugi-laba *variable costing*, manajemen dapat memperoleh informasi *discretionary fixed costs* terpisah dari *committed fixed costs*, sehingga pengendalian biaya tetap dalam jangka pendek dapat dilakukan oleh manajemen.

c. Pengambilan keputusan

Variable costing menyajikan data yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan jangka pendek. Dalam pembuatan keputusan jangka pendek yang menyangkut mengenai perubahan volume kegiatan, *period costs* tidak relevan karena tidak berubah dengan adanya perubahan volume kegiatan. *Variable costing* khususnya bermanfaat untuk penentuan harga jual jangka pendek. Ditinjau dari sudut penentuan harga, perbedaan pokok antara *full costing* dan *variable costing* adalah terletak pada konsep penutupan biaya (*concept of cost recovery*). Menurut metode *full costing*, harga jual harus dapat menutup total biaya, termasuk biaya tetap didalamnya. Di dalam metode *variable costing*, apabila harga jual

tersebut telah menghasilkan laba kontribusi guna menutup biaya tetap adalah lebih baik daripada harga jual yang tidak menghasilkan laba kontribusi sama sekali.

8. Harga Jual

Harga jual merupakan sejumlah uang yang dibebankan oleh suatu unit usaha kepada konsumen atas produk maupun jasa yang dijual, dengan harapan harga jual yang dibebankan tersebut dapat menutupi biaya penuh yang bersangkutan dengan produk atau jasa tersebut dan dapat menghasilkan laba yang diinginkan perusahaan tersebut, harga jual yang dibebankan atas produk yang dijual harus tepat, dan harga jual yang tepat adalah harga jual yang sesuai dengan kualitas produk yang dijual, serta harga jual tersebut dapat memberikan kepuasan kepada konsumen.

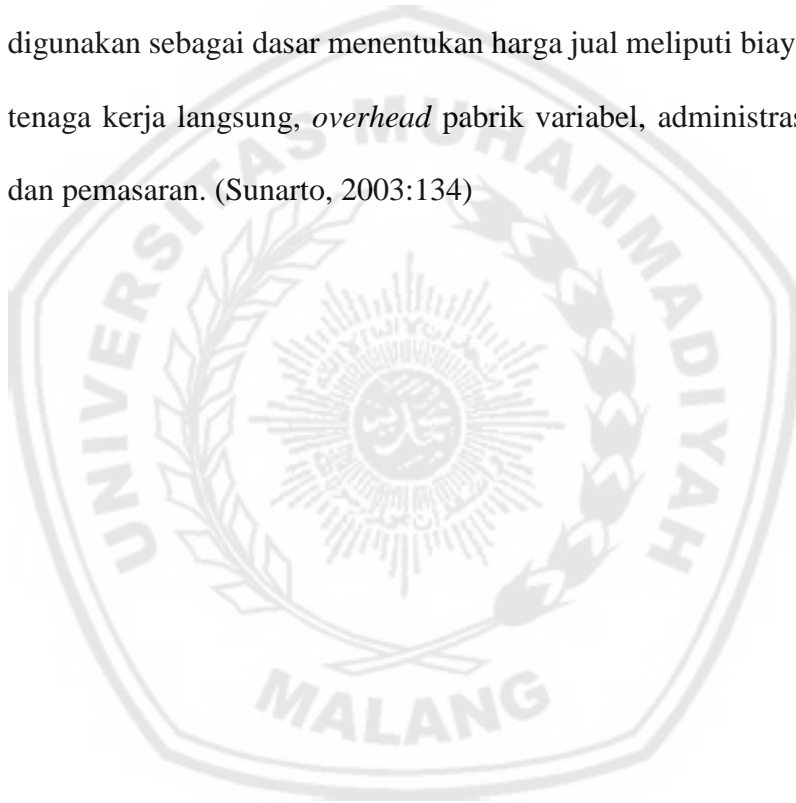
9. Metode Penentuan Harga Jual

Untuk menentukan harga jual sebuah produk terdapat beberapa metode yang harus digunakan salah satunya yaitu metode *cost plus pricing*. *Cost plus pricing* merupakan cara untuk menentukan harga jual yang dilakukan dengan menambahkan laba atau *mark up* pada jumlah biaya yang dikeluarkan untuk proses produksi dan pemasaran. Harga jual yang didasarkan pada perhitungan *cost plus pricing* dapat dilakukan perhitungan dengan rumus :

$$\text{Persentase Mark Up} = \frac{\text{Laba yang diharapkan}}{\text{Biaya Produksi}} \times 100$$

$$\text{Harga jual} = \text{Taksiran biaya penuh} + \text{Laba yang diharapkan}$$

Perhitungan taksiran biaya dapat dilakukan melalui dua pendekatan yaitu *full costing* dan *variable costing*. Pada pendekatan *full costing*, untuk dasar menentukan harga jual melalui biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, *overhead* pabrik (variabel dan tetap), administrasi dan umum, serta pemasaran yang merupakan kegunaan dari taksiran total biaya. Sedangkan, pada pendekatan *variabel costing*, taksiran total biaya yang digunakan sebagai dasar menentukan harga jual meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja langsung, *overhead* pabrik variabel, administrasi dan umum, dan pemasaran. (Sunarto, 2003:134)



10. Rerangka Pemikiran

